

A. I. N° - 020778.0814/11-8
AUTUADO - POSTO EXTREMO SUL LTDA.
AUTUANTE - MANOEL MESSIAS SANTOS DA HORA
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET 29.02.2012

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0041-05/12

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. (ETANOL HIDRATADO). FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. No caso de constatação de nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, ou acompanhada com o imposto recolhido a menos, junto ao posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido de remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, na condição de contribuinte de direito, em razão de regime especial de fiscalização, o posto revendedor varejista é o responsável pelo pagamento total ou da diferença recolhida a menos do imposto, tanto o normal quanto o por substituição tributária. No caso em exame, restou comprovado que o remetente do combustível (álcool hidratado), contribuinte de direito, não havia realizado o pagamento do ICMS normal, e do substituído, portanto estão corretos os lançamentos consubstanciados por solidariedade no Auto de Infração. Mantida a imputação. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 03/08/2011, exige ICMS no valor de R\$14.239,76, através das seguintes infrações:

1. Deixou o adquirente, de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menos devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal com o ICMS destacado a menor e acompanhada do documento de arrecadação correspondente. Valor Histórico: R\$14.152,92 – Multa de 60% - 03.10.01;
2. Deixou, o adquirente, de recolher ICMS retido, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado do pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído. Valor Histórico: R\$58,15 – Multa de 60% - 07.10.04;
3. Deixou o adquirente de recolher por responsabilidade solidária o valor do ICMS Substituído, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria. Verificado através de nota fiscal sem retenção de ICMS substituído e consequentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. Valor Histórico: R\$28,69 – Multa de 60% - 07.10.06.

O autuado apresentou impugnação, fls. 58/64, logo discorda da ação fiscal e suscita preliminar de nulidade quanto à notificação fiscal, sob o amparo do art. 150, III, “b” da CF, que diz que a criação ou aumentos dos tributos só podem entrar em vigor no 1º dia do exercício financeiro seguinte ao que ocorreu a publicação, assim, fica com sua eficácia suspensa até o início do próximo exercício financeiro quando incidirá.

Traz na peça a Emenda Constitucional nº 42/2003, a qual limita o poder de tributar, dispondo que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios não podem cobrar tributos antes de 90 dias da publicação da lei que os criou ou aumentou, assim, só pode ser cobrado no exercício financeiro seguinte ao da publicação, deve existir um intervalo de 90 dias entre a publicação e a entrada em vigor da lei.

Disse, ainda, que há exceções ao princípio da anterioridade que estão nomeadas, em exceção aos princípios constitucionais do direito tributário acima aludidos, mas que não concernem aos fatos que se impugna, exceções elencadas no art. 150, § 1º da CF e constatou que o demonstrativo de débito é inserto, pois as datas das ocorrências se deram durante o período de 90 (noventa) dias, não podendo o fisco imputar ao autuado, a infração não autorizada ainda por lei, sendo insubsistente a autuação.

Levantou, também, preliminar quanto ao erro de direito do ato administrativo – Existência de medida liminar que suspende a exigibilidade de crédito tributário (ART. 151 inciso V do CTN), em que o remetente citado nos autos, a distribuidora PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, quando da Publicação do Comunicado SAT nº 001/2011 em 18/01/2011, estava com regime de fiscalização suspenso pela Liminar nº 0015805-92.2011.805.0001, logo, não deve o impugnante ser responsável solidário, pelo recolhimento de tributo para as operações desta distribuidora referente à Nota Fiscal nº 12221. Tal erro de direito tem origem no critério jurídico – fundamento – utilizado pelas autoridades fiscais para legitimar a autuação, uma vez que, como ato administrativo, este somente terá validade quando for praticado conforme a legislação aplicável. Assevera que as autuações lavradas na pendência de liminar foram praticadas sem respeitar os efeitos da legislação aplicável face os efeitos da decisão judicial de somente suspender o crédito tributário, assim, é ilegal a autuação por infringir dispositivos legais.

Suscitou preliminar quanto à inexistência de infração, nulo o Auto de Infração em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a lavratura contra o autuado, por inocorrência de qualquer ilicitude. Aponta a C. Federal, como a garantia dos cidadãos que além do exercício ao sagrado direito de defesa, tanto na fase administrativa como na judicial, não podem ser submetidos a investidas ilegais conforme o art. 5, inciso II da norma apontada.

Assevera que, inexistindo justa causa para a lavratura, sendo ilegítimo e nulo a proposta de lançamento que ora se hostiliza, cuja pretensão está eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando por completo a exação fiscal. Esclareceu que a fiscalização não se preocupou em distinguir qual o ICMS que está colocando o autuado como solidário, pois, conforme está inclusa no art. 6º, inciso XVI, não informando se é o próprio ou substituto, assim, seria legal somente o ST, ou seja, o ICMS substituto, pois na própria Lei Estadual está definido o que é próprio e o que é substituto e os levantamentos feitos pelo agente fiscal penalizam somente o próprio que é de responsabilidade do remetente, portanto não procede a cobrança ao destinatário, matéria esta já definida nos tribunais.

Ainda, assim, disse que no levantamento foi colocada a pauta fiscal de R\$1,50, que é justamente o valor atribuído para antecipação parcial das distribuidoras (REMETENTES), quando adquire produto em outras unidades da federação, portanto, não há sentido com a matéria que foi abordada nos autos.

Reitera que, também, o agente em momento algum buscou através de meios legais de fiscalização saber se o remetente pagou o tributo cobrado na notificação, haja vista que esse tributo é feito através de conta corrente de crédito e débito, sendo que as operações dentro do

estado o crédito é destacado pela própria usina e nas operações interestaduais elas são cobradas através do Protocolo ICMS 17/04, instituído pelo próprio Estado da Bahia, conforme notas em anexo. Assim sendo, uma vez destacado o ICMS na nota fiscal da usina, constitui para a distribuidora usar o crédito para compensação do seu débito (conta corrente fiscal). Desta forma, ignorar o pagamento feito pela usina e impor novo recolhimento pelo revendedor varejista implica em *bis in idem* na tributação, com tudo isso o autuado presumiu que o agente partiu do princípio de que todos os envolvidos nessas operações não recolheram nenhum valor ao Estado e que de forma ilegal, bem mais fácil cobrar do contribuinte final.

Desta forma, se a acusação não se ajusta ao fato considerado irregular, não existe a subsunção do conceito de fato ao conceito da norma legal, deixando de conter uma das regras essenciais da infração tributária, é sua tipicidade conforme bem esclarecido por Bernardo Ribeiro de Moraes, “in” Compêndio de Direito Tributário, segundo volume, 2º Ed., Forense, rio de janeiro, 1994, pág. 553, citado na defesa.

Arguiu que a impropriedade é gritante, já que a SEFAZ bem o sabe que o DAE do Substituto foi devidamente recolhido pelo contribuinte principal, ou seja, a Distribuidora, conforme determina a lei. Ademais, não pode o autuado saber da veracidade do devido recolhimento, apenas por dedução lógica, e sim, com o recebimento dos comprovantes de pagamentos feita pela Distribuidora com os devidos encargos fiscais cumpridos. Disse também que para não haver dúvida juntou cópias dos DAEs, onde pode se constatar que houve o devido recolhimento e cópias das notas fiscais, onde está grafada a consulta de autenticidade, ou seja, a própria Secretaria da Fazenda AUTENTICA a Nota Fiscal, em seu conteúdo, assim, se comprova a nulidade da exação.

Declarou que juntou tabela de cálculos dos impostos recolhidos aos cofres do Estado da Bahia, nas operações pelas quais houve por bem o fisco notificar o autuado, no que se pode constatar, sem sombras de dúvidas que houve a arrecadação nos percentuais de lei, não houve arrecadação a menos, e muito menos não houve falta de arrecadação, com isso, é notória a ilegitimidade da lavratura. devendo por isso, ser declarada nula, dando-se baixa dos registros pertinentes, com o consequente arquivamento do processo, que lhe propiciou origem.

Alegou que não foi procedido o levantamento no próprio site da Fazenda, para dar sustentação de validade (prova material), aos demonstrativos que acompanham a notificação fiscal, e, sem essa apuração não possui qualquer valor legal, os demonstrativos que poderiam oferecer suporte ao Auto de Infração.

Transcreveu ensinamentos de SAMUEL MONTEIRO (MONTEIRO, Samuel. Tributos e contribuições. 2. ed. São Paulo: Hemos, 1991, t. 3, p.160-161) e reafirmou que o autuado não afrontou nenhuma norma da legislação estadual, muito menos cometeu atos irregulares, para sujeitar-se às cominações impostas, cita o art. 112, incisos I a IV do CTN, e a final pede a nulidade do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal de fls. 124/130, logo quanto à primeira alegação informou que o Estado da Bahia não instituiu ou aumentou tributo, o imposto de circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS foi estabelecido pela Lei nº 7.014/96, publicada no DO de 05/12/1996, calçada constitucionalmente através do Inciso I do Art. 150 da CF, portanto, o argumento de que houve afrontamento no que diz respeito ao prazo legal para a cobrança do ICMS, não tem qualquer sustentação, em face do imposto ter sido instituído há mais de 10 anos.

Na segunda alegação disse que de acordo com a decisão do Acórdão no STJ (REsp 1168226/AL. RECURSO ESPECIAL: 2009/0222428-2. Rel. Ministra ELIANA CALMON (1114) da T2 - SEGUNDA TURMA. DJ 18/05/2010. D.Publicação/Fonte: DJe 25/05/2010), as Liminares tem caráter provisório, sujeita a cassação, e não há impedimento judicial para que o Estado reclame através de lavratura de Auto de Infração, os créditos tributários incidentes nas operações realizadas, para prevenir a decadência do direito de lançamento do imposto correspondente.

Na próxima alegação (terceira) esclarece que, ao imputar ao posto revendedor de combustível o pagamento do imposto ora reclamado no presente PAF, pelas infrações 1, 2 e 3, relativo às aquisições de álcool hidratado carburante junto à remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigados ao pagamento do imposto próprio e/ou substituído no momento da saída da mercadoria, alega que está respaldado pelo arts. 6º, Inciso XVI, c/c 47 da Lei nº 7.014/96, por isso os documentos fiscais e os DAEs juntados neste PAF são provas documentais de que houve pagamento a menos efetuado pelo remetente, cuja diferença, cabe ao posto arcar solidariamente.

Esclareceu que o art. 47 da Lei nº 7.014 no seu inciso I, define que o regime especial de fiscalização e pagamento consiste na obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, inclusive relativo ao imposto devido por substituição tributária, ou seja, além do imposto próprio, inclui também o substituído e citou o art. 6º, inciso XVI combinando com o artigo já citado.

Quanto à quarta alegação, disse que não procede esse argumento defensivo, uma vez que no Demonstrativo dos Valores a Pagar, o imposto próprio e substituído estão separadamente destacados em negrito e no Auto de Infração os valores do imposto próprio encontram-se demonstrados nas Infrações 01 – 03.10.01, 02 – 07.10.04 e 03 – 07.10.06 os valores do imposto substituído.

Explica que: *“A Intimação constante da página 11 pedia que fossem apresentados os DAEs referentes às NF-e ali relacionadas. Todos os DAEs apresentados foram fotocopiados, conferidos, os valores recolhidos foram devidamente lançados no Demonstrativo dos Valores a Pagar (fls. 05 a 09) e as cópias se encontram juntadas no PAF (fls. 12 a 51)”*.

Assim está provado que todos os pagamentos efetuados no período fiscalizado (18/01 a 30/04/2011) foram considerados e deduzido do débito, e, por conseguinte, em momento algum ficou caracterizado a presença de bitributação, pois o valor do imposto ora reclamado é o resultado do valor de débito do imposto destacado na respectiva NF-e, menos o valor pago, conforme os DAEs apresentados a esta fiscalização, sendo, assim mais uma vez o autuado não consegue apresentar argumentos capazes de prosperar o seu pedido de nulidade do presente feito.

Na última alegação, sétima, informou que o autuado não apresentou qualquer documento novo de arrecadação que não tivesse sido apreciado por esta auditoria durante o processo de fiscalização e, na provável tentativa de confundir a realidade dos fatos, juntou cópias dos mesmos DAEs, fls. 82 a 121.

Requer a Procedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade arguidas pelo defendente, e destaco que não se encontra na competência deste órgão julgador a apreciação de inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, a teor do que dispõe o art. 167, I do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Cabe ressaltar que a Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, em conformidade com o art. 150, inciso I da Constituição Federal, logo não houve afronta ao princípio da “noventena”, introduzido pela EC 42/2003, regra constante da alínea “c” do inciso III do art. 150 da CF, haja vista que não houve aumento (majoração), nem instituição de tributo, posto que sua exigência foi iniciada com a Lei nº 7.014/96, que data do ano de 1996.

Quanto ao fato de a empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda, estar amparada por Liminar concedida no Poder Judiciário, ressalto que este fato não impede a constituição do crédito tributário, a fim de evitar a decadência, ficando apenas suspensa a sua exigibilidade, nos termos do CTN e de acordo com a decisão do Acórdão no STJ (REsp 1168226/AL. RECURSO ESPECIAL: 2009/0222428-2. Rel. Ministra ELIANA CALMON (1114) da T2 - SEGUNDA TURMA. DJ 18/05/2010. D.Publicação/Fonte: DJe 25/05/2010), *“as Liminares tem caráter provisório, sujeita a*

cassação, e não há impedimento judicial para que o Estado reclame através de lavratura de Auto de Infração, os créditos tributários incidentes nas operações realizadas, para prevenir a decadência do direito de lançamento do imposto correspondente”.

No mérito, verifico que todas as três infrações imputadas ao sujeito passivo dizem respeito a exigência de ICMS por solidariedade (ICMS normal e retido), não recolhido ou recolhido a menor, nas operações de aquisição de combustível (Etanol Hidratado), pelo remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria.

A infração 1 exige o imposto normal; a infração 03 exige o ICMS substituído não retido; e a infração 2 exige o ICMS substituído (retido), tudo conforme cópias de NF-e e DAES anexos, cujos valores lançados no Demonstrativo de Débito não foram contestados pelo autuado.

De fato, o contribuinte adquiriu “etanol hidratado” junto à PETRÓLEO DO VALLE LTDA; GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA; PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante, acostados aos autos, às fls. 04/09, com a discriminação das notas fiscais eletrônicas que acobertaram as operações de aquisição do combustível supra mencionado. Nos períodos de emissão dos documentos fiscais, cujos espelhos dos DANFES (documento auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica) estão anexados ao presente auto de infração, as respectivas sociedades se encontravam sob “*regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria*”, previsto no art. 47 da Lei nº 7.014/96.

A mencionada Lei nº 7.014/96 em seu art. 6º inciso XVI prevê que:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

(...)

XVI – o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação.

Para elucidar a questão da responsabilidade solidária tributária, esta é tratada no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e ocorre entre pessoas que (i) “*tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*” ou (ii) estejam, expressamente, designadas por lei. Na presente situação, a solidariedade tratada está amparada na hipótese de o posto revendedor varejista adquirir combustível junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, na ausência da prova desse recolhimento.

A solidariedade pelo recolhimento do imposto, fixada pelas normas do instituto da substituição tributária não comporta benefício de ordem, consoante o art. 124, parágrafo único, CTN, significando que a legislação não permite a escolha de quem irá cumprir a obrigação. No caso concreto, todas as pessoas que tenham interesse comum na situação (distribuidor e posto revendedor), encontram-se vinculados na solidariedade: não se admitindo a escusa no cumprimento da obrigação tributária.

Quanto à legislação referente à matéria, a Lei nº 12.040, de 28 de dezembro de 2010, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, nesse Estado da Bahia, instituiu que os postos revendedores varejista de combustíveis, passam a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação.

Dessa forma, conforme é a expressão da norma, o contribuinte autuado, na condição de posto revendedor varejista de combustíveis é o responsável por solidariedade, pelo pagamento do ICMS tanto o normal quanto por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível “etanol

hidratado” junto às sociedades empresárias distribuidoras de combustíveis PETRÓLEO DO VALLE LTDA, GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA, e PETROMOTOR LTDA, por se encontrarem à época da emissão das notas fiscais objeto da autuação, sob regime especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria.

Ademais, o Regime Especial de Fiscalização, tem previsão no artigo art. 47, incisos I e II, Lei 7.014/6, conforme expresse a seguir:

Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato do Titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda e consistirá, isolada ou cumulativamente:

I - na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, inclusive o relativo ao imposto devido por substituição tributária;

Outrossim, a sujeição dos fornecedores de combustíveis da mercadoria objeto desta autuação, consta do COMUNICADO SAT Nº 001, de 18 de janeiro de 2011, tornada publica na edição de 19 de janeiro de 2011, do no Diário Oficial do Estado. Além disso, informação sobre regime especial de fiscalização encontra-se no site da SEFAZ, página Inspeção Eletrônica>processos>Regime Especial>Comunicado.

Quanto à base de cálculo dos valores apurados, consta que na Intimação de fl. 11, o autuante pediu que fossem apresentados os DAEs referentes às NF-e ali relacionadas. Todos os DAEs apresentados foram fotocopiados, conferidos, os valores recolhidos foram devidamente lançados no Demonstrativo dos Valores a Pagar (fls. 05 a 09) e as cópias se encontram juntadas no PAF (fls.12 a 51).

Assim todos os pagamentos efetuados no período fiscalizado (18/01 a 30/04/2011) foram considerados e deduzidos do débito, e, por conseguinte, em momento algum ficou caracterizada a presença de bitributação, pois o valor do imposto ora reclamado é o resultado do valor de débito do imposto destacado na respectiva NF-e, menos o valor pago, conforme os DAEs apresentados a fiscalização.

Ademais, o autuante na informação fiscal constatou que o sujeito passivo não apresentou qualquer documento novo de arrecadação que não tivesse sido apreciado na auditoria, durante o processo de fiscalização e, limitou-se a juntar cópias dos mesmos DAEs, fls. 82 a 121.

Posto isso, o auto de infração exige com legitimidade o ICMS. Ficam mantidas as infrações.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **020778.0814/11-8**, lavrado contra **POSTO EXTREMO SUL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.239,76**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR